

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 18º

Assunto: Taxas - "pão" e de "produtos afim de pão ou de padaria fina"

Processo: nº **10839**, por despacho de 2016-09-01, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

A presente informação vinculativa prende-se com a taxa do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a aplicar na transmissão de: "pão" e de "produtos afim de pão ou de padaria fina".

### SITUAÇÃO APRESENTADA

**1.** A requerente encontra-se registada em Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes pelas atividades de: "Comércio a retalho em supermercados e hipermercados" - CAE 47111; "Cafés" - CAE 56301; "Atividades dos centros de chamadas" - CAE 82200; "Edição de jornais" - CAE 58130, com enquadramento no regime normal de tributação com periodicidade mensal.

**2.** Refere que "(n)o âmbito da sua atividade (...) procede à aquisição de grandes quantidades dos mais diversos produtos, (...) entre outro: . Croissants de diversos tipos, nomeadamente simples, de manteiga, brioches com recheio de creme, de creme de cacau e avelã; . Tostas com tomate e orégãos; . Baguetes de alho e ervas/tomate e manjeriço/manteiga de alho; . Palitos de pão tostado com sementes de girassol, com queijo e com azeite virgem extra, tomate desidratado e azeitonas; . Pão com chouriço de porco preto; e . Pãezinhos de trigo recheados com manteiga de alho";

**3.** Mais informa que "(e)m comum todos estes produtos têm o facto de o seu ingrediente principal (...) corresponder a uma farinha definida na Portaria n.º 254/2003, de 19 de março". Predominando "(...) a farinha de trigo, à qual se junta, nomeadamente no que aos croissants brioches respeita, a farinha composta" a estas "(...) farinhas juntam-se ingredientes como glúten de trigo, levedura, farinha de malte ou sal, os quais são mencionados na alínea g) da Portaria 52/2015, de 26 de fevereiro, além de outros ingredientes estremes ou em mistura que obedecem à respetiva legislação específica, nomeadamente ao Regulamento (CE) n.º 1333/2008 do parlamento e do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativo aos aditivos alimentares".

**4.** Considera, assim, na sua proposta de enquadramento jurídico-tributário que o facto dos produtos aqui em apreciação "(...) conterem outros ingredientes e aditivos, não é, por si só, impeditivo da recondução dos mesmos ao conceito de pão constante do artigo 3.º da Portaria n.º 52/2015, de 26 de fevereiro (...)", tanto mais que "(...) a inexistência de uma lista que proceda a uma enumeração exaustiva dos ingredientes cuja incorporação é permitida no fabrico de pão especial, tal como existia nos termos do artigo 7.º, n.º 5, da Portaria n.º 425/98, de 25 de julho, não pode significar uma restrição ao tipo de aditivos utilizados no pão especial (...)" nomeadamente,

porque segundo acrescenta "(n)o artigo 5.º, n.º 4, da atual Portaria n.º 52/2015, de 26 de fevereiro, dispõe-se, em substituição da referida lista que: "no fabrico de pão especial é permitida a utilização de outros ingredientes estremes ou em mistura (...) na massa, no recheio ou na cobertura, os quais devem obedecer a respetiva legislação específica", que "(...) não terá sido ainda produzida e/ou publicada". Assim, "(f)ace à aparente lacuna legal resultante da ausência de legislação que enuncie o tipo de ingredientes a que se refere o n.º 4 do artigo 5.º da Portaria n.º 52/2015, de 26 de fevereiro, a Requerente entende "(...) e, conclui que o enquadramento dos produtos sobre os quais pretende ser esclarecida,"(...) devem merecer o mesmo tratamento em sede de IVA que lhes era atribuído até à produção dos efeitos da Portaria n.º 52/2015, de 16 de fevereiro, isto é, deverão ser tributados à taxa reduzida de IVA", por aplicação da verba 1.1.5 da Lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA).

**5.** Junta em anexo doze documentos com as principais características dos produtos.

#### **ENQUADRAMENTO LEGAL**

**6.** Com a entrada em vigor, em 31 de março de 2016, da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março (Orçamento do Estado para 2016), a verba 1.1.5 da lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) passou a ter a seguinte redação: "1.1.5 -Pão".

**7.** As instruções administrativas vertidas no ofício-circulado n.º 30180, de 2016.03.31 da Área de Gestão Tributária - IVA, vieram clarificar, na Parte I - B - 3, que a verba 1.1.5 da lista I anexa ao CIVA passa a contemplar, de forma exclusiva, "pão", o qual integra os diferentes tipos previstos nos termos da lei.

**8.** A Portaria n.º 52/2015, de 26 de fevereiro, que revoga a Portaria n.º 425/98, de 25 de julho, fixa as características a que devem obedecer os diferentes tipos de pão e de produtos afins do pão ou de padaria fina, e regula aspetos da sua comercialização.

**9.** O artigo 2.º da referida Portaria elenca nas suas alíneas a) a g) o que se entende por "Pão"<sup>1</sup>. Na alínea h) é definido o que são "Produtos afins do pão ou de padaria fina", e por último, na alínea i), os "Produtos intermédios ou em processo de fabrico", que se encontram subdivididos nos itens i), ii) e iii).

**10.** Por sua vez, no artigo 3.º é esclarecido, nas alíneas a) a g), quais os tipos de pão que podem ser fabricados.

**11.** Determina, ainda o n.º 1 do artigo 8.º que "(...) a denominação dos diferentes tipos de pão deve incluir, para além da menção "pão", a indicação da farinha utilizada no seu fabrico ou a indicação do ingrediente que o distinga", sem prejuízo do disposto no Regulamento (EU) n.º 1169/2011, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de outubro de 2011.

---

<sup>1</sup>) «Pão», o produto obtido da amassadura, fermentação e cozedura, em condições adequadas, das farinhas de trigo, centeio, tritcale ou milho, estremes ou em mistura, de acordo com os tipos legalmente estabelecidos, água potável e fermento ou levedura sendo ainda possível a utilização de sal e de outros ingredientes, incluindo aditivos, bem como auxiliares tecnológicos, nomeadamente enzimas, nas condições legalmente fixadas;" (Sublinhado nosso).

**12.** Deste modo, conclui-se que a citada verba 1.1.5 da lista I tributa à taxa reduzida [a que se refere a alínea a) do n.º 1 e n.º 3 do artigo 18.º do citado diploma legal], os diferentes tipos de "pão", elencados nas alíneas a) a g) do artigo 3.º da Portaria, afastando daquele benefício os "Produtos afins do pão ou de padaria fina" que não se confundem com "pão", conforme é referido na alínea h) do artigo 2.º da Portaria.

**13.** Encontrando-se perfeitamente definidos os tipos de pão mencionados nas alíneas a) a f), o mesmo não se verifica relativamente ao "Pão Especial" referido na alínea g), na medida em que, estabelecendo a forma de fabrico, as farinhas e os ingredientes e aditivos que podem ser utilizados, aquela não identifica os produtos que, como tal, podem ser considerados, limitando-se a elencar o "«Pão-de-leite» e o «Pão tostado» a título exemplificativo.

**14.** Efetivamente, na alínea g) é definido como: " «Pão especial», o pão fabricado com qualquer dos tipos de farinha definidos na Portaria 254/2003, de 19 de março, estremos ou em mistura, podendo também ser utilizados glúten de trigo, extrato de malte, farinha de malte, água potável, sal e fermento ou levedura, nas condições legalmente estabelecidas e os ingredientes e aditivos referidos no artigo 5.º da presente portaria, como sejam, designadamente, os seguintes: i) «Pão-de-leite», o pão especial com uma incorporação mínima de leite em pó de 50 g/kg de farinha, ou quantidade equivalente de outro produto lácteo; ii) «Pão tostado» ou «tosta», o pão especial, cortado em fatias, que, por meio de torra especial, apresenta um teor de humidade inferior a 8 %".

**15.** Sobre o "Pão Especial" é ainda determinado que: i) "(n)º fabrico de pão especial é permitida a utilização de outros ingredientes estremos ou em mistura, além dos referidos na alínea g) do artigo 3º, na massa, no recheio ou na cobertura, os quais devem obedecer à respetiva legislação específica" [ n.º 4 do artigo 5.º da Portaria]; ii) "(o) teor de açúcares totais, expresso em sacarose e referido à matéria seca, das diversas variedades de pão especial não pode exceder 8 %" [ n.º 2 do artigo 6.º da Portaria]; iii) "(o) teor máximo de sal deve cumprir o disposto no artigo 3.º da Lei 75/2009, de 12 de agosto" [n.º 4 artigo 6.º da Portaria].

**16.** Conclui-se, assim, que se o produto obtido em condições normais de fabrico, nomeadamente as referidas na alínea a) do artigo 2.º, reunir as características legalmente fixadas na alínea g) do artigo 3.º, observado o disposto no n.º 4 do artigo 5.º e n.ºs 2 e 4 do artigo 6.º, todos da Portaria n.º 52/2015, de 26 de fevereiro, pode ser considerado "Pão especial".

**17.** Face ao descrito, e sendo certo que não compete à Área de Gestão Tributaria - IVA avaliar as características intrínsecas dos produtos produzidos/comercializados pelos sujeitos passivos, conclui-se que: i) o produto comercializado com a denominação de "pão" [n.º 1 do artigo 8.º da Portaria n.º 52/2015], enquadrável em qualquer uma das alíneas a) a g) do artigo 3.º da citada Portaria, é tributado à taxa reduzida por enquadramento na verba 1.1.5. da lista I anexa ao CIVA; ii) Os "Produtos afins do pão ou de padaria fina" [alínea h) do artigo 2.º da Portaria], não se enquadram na verba 1.1.5 da lista I nem em qualquer outra das diferentes verbas das listas anexas ao CIVA, pelo que são passíveis de IVA pela aplicação da taxa normal (23%), a partir da entrada em vigor da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março.

## **ANALISE E CONCLUSÃO**

**18.** Da análise aos documentos remetidos pela requerente que designa por "fichas técnicas dos produtos", verifica-se que os produtos mencionados nos "DOC" 1; 2; 3 e 4, respetivamente, "Croissant"; "Croissant manteiga"; "Croissant brioche com recheio de creme"; "Croissant brioche com recheio de creme de cacau com avelã", ainda que, conforme refere a requerente, possam ser fabricados com farinhas utilizadas no fabrico do "pão", não se afigura que os mesmos se enquadrem em qualquer das definições de "Pão" a que se referem as alíneas a) a g) do artigo 3.º da Portaria n.º 52/2015 de 26 de fevereiro. Consequentemente, não é possível classificar estes produtos nos diversos "Tipos de pão" a que se refere o citado artigo 3.º, designadamente, como pretende a requerente, no "Pão especial" [alínea g) do artigo 3.º da Portaria]. Acresce, ainda que qualquer um destes produtos não é comercializado com a designação de "pão" [n.º 1 do artigo 8.º da Portaria 52/2015 de 26 de fevereiro], pelo que a sua transmissão deve ser passível de IVA, à taxa normal, a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do citado Código (a partir da entrada em vigor da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março).

**19.** Quanto aos produtos referidos nos "DOC" 5; 6; 7; 8; 9; 10 e 11, respetivamente, "Pão Especial - Tostas com tomate e orégãos"; "Baguete de alho - Pão de trigo com recheio de manteiga de alho e ervas aromáticas"; "Baguete recheada - Pão de trigo com recheio de tomate e manjerição"; "Palitos de pão tostado com sementes de girassol"; "Palitos de pão tostado com queijo"; "Palitos de pão com 12% azeite virgem extra, tomate desidratado e azeitonas"; e, "Pão com chouriço de porco preto", verifica-se que, ainda que comercializados como "Pão", nos referidos documentos não é indicado, entre outros elementos, o teor de açúcares totais, nem o teor máximo de sal, pelo que não é possível aferir se os mesmos reúnem as características de "Pão especial" a que se refere a alínea g) do artigo 3.º da Portaria 52/2015 de 26 de fevereiro e, consequentemente, se a sua transmissão beneficia da aplicação da taxa reduzida a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, por enquadramento na verba 1.1.5 da lista I anexa ao citado Código.

**20.** No que respeita ao produto referido no "DOC" 12 "Pãezinhos de trigo recheados com 20% preparado de manteiga (manteiga de alho)", tratando-se de um produto intermédio ou em processo de fabrico, não beneficia de enquadramento na verba 1.1.5 da lista I anexa ao CIVA, pelo que deve ser sujeito a imposto à taxa normal.

**21.** Finalmente, como foi já referido, não compete à Área de Gestão Tributária - IVA avaliar as características intrínsecas dos produtos produzidos/comercializados pelos sujeitos passivos, pelo que, persistindo dúvidas sobre a respetiva definição, devem as mesmas ser colocadas à entidade competente na matéria - Direção-Geral de Alimentação e Veterinária.